

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan

2.1.1.1 Pengertian Teori Keagenan

Menurut Aninditia (2018) keagenan merupakan sebuah kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menyewa orang lain (*agent*) untuk tujuan melakukan kepentingan dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Konflik kepentingan akan muncul dari pendelegasian tugas yang diberikan kepada agen dimana agen tidak dalam kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan *principal*, tetapi mempunyai kecenderungan untuk mementingkan diri sendiri dengan mengorbankan kepentingan pemilik.

Teori keagenan menurut Nyoman (2016), adalah teori yang terjadi akibat adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen sehingga timbul suatu konflik. Konflik kepentingan antara prinsipal dan agen terjadi berdasarkan asumsi bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri.

Melihat dari teori agensi, hak dan wewenang prinsipal yaitu masyarakat selaku pemberi amanah meminta pertanggungjawaban kepada pihak agen yaitu pemerintah yang berlaku sebagai pemegang amanah untuk menyajikan, melaporkan serta mengungkapkan dan memberi pertanggungjawaban atas seluruh aktivitas dan kegiatan

yang telah dilaksanakan melalui dana negara yang sebagian berasal dari masyarakat.

Teori keagenan merupakan salah satu konsep pelaporan keuangan atas organisasi sektor publik antara masyarakat sebagai principal dan pemerintah sebagai agen. Masyarakat dalam hal ini yaitu *stakeholder* harus mampu menilai akuntabilitas dan kebijakan yang berasal dari beberapa pertimbangan baik dari segi ekonomi, sosial maupun politik. Hal ini menjadi suatu kesadaran bahwa banyak pihak yang akan mengendalikan informasi laporan keuangan pemerintah sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Hal ini yang mendorong informasi keuangan harus berkualitas. Laporan harus disajikan dengan wajar terbebas dari salah saji yang material sehingga tidak menyesatkan para penggunanya. Menurut Pratiwi (2018) penggunaan basis akuntansi akrual diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan sebagai bentuk pertanggung jawaban dari agen kepada prinsipal.

Dari beberapa definisi yang telah disebutkan, teori keagenan merupakan sebuah teori yang terjadi akibat adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen. Dalam penelitian ini, satuan kerja merupakan agen yang mendapat mandat untuk menyampaikan laporan keuangan. Juga sesuai dengan amanat undang-undang bahwa laporan keuangan tersebut harus disusun berdasarkan basis akrual. Penerapan akuntansi akrual pada pemerintah dapat menjadi salah satu tolok ukur dari

pertanggungjawaban pemerintah sebagai agen kepada masyarakat sebagai prinsipal.

2.1.2 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 pasal 70 ayat (1) menyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah adalah proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan APBD (Anggaran Pendapatan Belanja Daerah). Sistem akuntansi keuangan daerah dilaksanakan dalam prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum. Berdasarkan Permendagri No. 13 Tahun 2006 pasal 232, sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan teknologi informasi.

Menurut Sari (2017) sistem akuntansi keuangan daerah adalah suatu susunan yang teratur dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi dari entitas pemerintah daerah, pemda (kabupaten, kota atau provinsi) yang disajikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi. Keputusan ekonomi diperlukan oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah yang memerlukan

informasi yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan daerah. Pihak eksternal yang memerlukan informasi antara lain adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Badan Pengawasan Keuangan, investor, kreditur dan donator, analisis ekonomi dan pemerhati pemda yang seharusnya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah (Lamonisi, 2016).

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan suatu skema yang menyeluruh yang ditinjau untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak internal dan pihak eksternal pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi.

2.1.2.2 Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) menurut Kepmendagri No. 29 Tahun 2002, meliputi:

1. Pencatatan.

Bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*. Dengan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas pemerintah.

2. Penggolongan dan Pengikhtisaran

Penjurnalan dan melakukan posting ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan yang telah ditetapkan.

3. Pelaporan.

Setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannya. Pihak-pihak yang memerlukannya antara lain: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; Pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual

2.1.3.1 Pengertian SAP Berbasis Kas

Menurut PP No. 71 Tahun 2010, basis kas merupakan basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Basis kas mengakui pendapatan pada saat kas diterima dan belanja diakui pada saat dibayar. Fokus

pengukuran saldo kas dan perubahan saldo dengan cara membedakan antara kas yang diterima dan kas yang dibayarkan.

Basis kas digunakan untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dalam neraca. Basis kas untuk laporan realisasi anggaran berarti pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah/Negara atau oleh entitas pelaporan. Sedangkan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah/Negara atau entitas pelaporan (PP No. 71 Tahun 2010). Menurut Undang-Undang No. 17 Tahun 2003, penerapan SAP berbasis kas dilaksanakan selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan.

2.1.3.2 Pengertian SAP Berbasis Akrual

Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi pemerintah disusun mempunyai tujuan untuk menghasilkan laporan keuangan dapat memberikan informasi keuangan yang jujur, terbuka, dan menyeluruh kepada pengguna laporan keuangan (Lamonisi, 2016).

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat (10), basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui peristiwa dan transaksi pada saat peristiwa dan transaksi itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat 8 SAP, berbasis akrual adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui ekuitas, utang, aset, beban, dan pendapatan dalam pelaporan keuangan berbasis akrual serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Struktur SAP berbasis akrual berbasis akrual diatur berdasar pada Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 tahun 2010. PP. No. 71 tahun 2010.

Dari berbagai definisi dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi berbasis akrual merupakan standar akuntansi dimana transaksi ekonomi dicatat, diakui, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan.

2.1.3.3 Komponen Laporan Keuangan Berbasis Akrual

Komponen-komponen laporan keuangan perlu dipahami oleh pengguna laporan keuangan agar bisa memahami isi dari laporan keuangan pemerintah secara baik dan benar. Komponen laporan keuangan antara PP 24/2005 dengan PP 71/2010 berbeda, berikut merupakan tabel perbedaan komponen laporan keuangan antara PP 24/2005 dengan PP 71/2010:

Tabel 2.1 Perbedaan komponen laporan keuangan antara PP 24/2005 dengan PP 71/2010

PP No. 24 Tahun 2005	PP No. 71 Tahun 2010
Komponen Laporan Keuangan Pokok: 1. Neraca 2. Laporan Realisasi Anggaran 3. Laporan Arus Kas	Komponen Laporan Keuangan Pokok: 1. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

4. CALK	2. Laporan Realisasi Anggaran
Laporan yang bersifat optional: 1. Laporan Kinerja Keuangan 2. Laporan Perubahan Ekuitas	Laporan Finansial: 1. Neraca 2. Laporan Operasional 3. Laporan Arus Kas 4. Laporan Perubahan Ekuitas 5. CALK
Penerimaan dan pengeluaran APBD diakui dan dicatat pada saat kas diterima/dikeluarkan	Penerimaan dan pengeluaran APBD diakui dan dicatat pada saat timbulnya hak dan kewajiban tanpa memperhatikan kas diterima atau dikeluarkan.

Sumber: Paparan Dirjen Keuangan Daerah, 2010

Komponen laporan keuangan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar alokasi dan sumber pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara realisasi dan anggarannya dalam satu periode pelaporan.

Dalam laporan realisasi anggaran terdapat enam elemen utama, yaitu: pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan dan SiLPA/SiKPA. Pendapatan diklasifikasikan menjadi tiga elemen yaitu Pendapatan Asli Daerah, pendapatan transfer dan lain-lain pendapatan yang sah. Belanja diklasifikasikan menjadi belanja operasi, belanja modal dan belanja tak terduga.

2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya.

3) Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu. Menurut Mahmudi (2016:67) neraca dalam laporan keuangan terdiri atas tiga elemen yaitu aset, kewajiban dan ekuitas. Aset diklasifikasikan menjadi aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan dan aset lainnya. Kewajiban diklasifikasikan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Ekuitas diklasifikasikan menjadi ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi dan ekuitas dana cadangan.

4) Laporan Arus kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi dan pendanaan yang menggambarkan penerimaan, pengeluaran, saldo awal & saldo akhir kas selama periode tertentu.

5) Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang

dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Laporan operasional dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah diklasifikasikan menjadi tiga elemen penting, yaitu: pendapatan LO, beban dan surplus/defisit LO. Pendapatan LO terdiri dari: pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, transfer pemerintah pusat-lainnya, transfer pemerintah provinsi, dan lain-lain pendapatan yang sah. Beban terdiri atas: beban pegawai, beban persediaan, beban jasa, beban pemeliharaan, beban bunga dll. Surplus defisit terbagi dua, yaitu: dari kegiatan operasional dan dari kegiatan non operasional. Pos luar biasa terbagi dua: pendapatan luar biasa dan beban luar biasa (Mahmudi, 2016:67).

6) Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas / modal pada tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7) Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas. Hal ini yang menyebabkan CaLK

menjadi sangat penting didalam suatu laporan keuangan, karena memuat berbagai informasi-informasi yang penting dalam pengambilan keputusan.

PP No.71 Tahun 2010 pasal 1 ayat 8 menyatakan SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

2.1.3.4 Proses Penyusunan SAP Berbasis Akrual

Proses baku penyusunan SAP berbasis akrual meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

1. Identifikasi topik untuk dikembangkan menjadi standar
2. Proses pengidentifikasian topik-topik akuntansi dan pelaporan keuangan yang memerlukan pengaturan dalam bentuk pertanyaan standar akuntansi pemerintahan.
3. Pembentukan kelompok kerja (Pokja) di dalam KSAP.

KSAP dapat membentuk pokja yang bertugas membahas topik yang telah di setujui.

4. Riset terbatas oleh kelompok kerja. Untuk pembahasan suatu topik, kelompok kerja melakukan riset terbatas terhadap literatur-literatur, standar akuntansi yang berlaku di berbagai Negara, praktik-praktik akuntansi yang sehat

(best practices), peraturan-peraturan dan sumber-sumber lainnya yang berkaitan dengan topik yang akan di bahas.

5. Penulisan Draf SAP oleh Kelompok Kerja. Berdasarkan hasil riset terbatas dan acuan lainnya, Pokja menyusun draf SAP. Draf yang telah di susun selanjutnya dibahas oleh Pokja.

6. Pembahasan Draf oleh Komite Kerja. Draf yang telah di susun oleh pokja di bahas oleh anggota Komite Kerja. Pembahasan diutamakan pada substansi dan implikasi penerapan standar.

7. Pengambilan Keputusan Draf untuk dipublikasikan Komite Kerja, berkonsultasi dengan Komite Konsultatif untuk pengambilan keputusan peluncuran draf publikasian SAP.

8. Peluncuran Draf SAP (*Exposure Draft*) KSAP melakukan peluncuran draf SAP dengan mengirimkan draf SAP kepada stakeholders, antara lain masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa, dan instansi terkait lainnya untuk memperoleh tanggapan.

9. Dengar Pendapat Publik Terbatas (*Limited Public Hearing*) dan Dengar Pendapat Publik (*Public Hearings*). Dengar pendapat dilakukan dua tahap yaitu dengar pendapat publik terbatas dan dengar pendapat publik. Dengar pendapat publik terbatas dilakukan dengan mengundang pihak-pihak dari kalangan akademis, praktis, pemerhati akuntansi

pemerintahan, dan masyarakat yang berkepentingan terhadap SAP untuk memperoleh tanggapan dan masukan dalam rangka penyempurnaan draf publikasian. Dengar pendapat publik merupakan proses dengar pendapat dengan masyarakat yang berkepentingan terhadap SAP.

10. Pembahasan Tanggapan dan Masukan terhadap draf SAP.

KSAP melakukan pembahasan atas tanggapan/masukan yang diperoleh dari dengar pendapat terbatas, dengar pendapat publik dan masukan lainnya dari berbagai pihak untuk menyempurnakan draf SAP. Finansial standar dalam rangka finansial draf SAP, KSAP memperhatikan pertimbangan dari BPK. Disamping itu tahap ini merupakan tahap akhir penyempurnaan substansi, konsistensi, koherensi maupun bahasa.

2.1.3.5 Kelebihan dan Kelemahan SAP Berbasis Akrual

Menurut KSAP, secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual mampu mendukung terlaksanakannya perhitungan biaya pelayanan publik dengan lebih wajar. Menurut Bastian (2010), keuntungan basis akrual dapat diperinci sebagai berikut:

1. Penerimaan dan pengeluaran dalam laporan operasional berhubungan dengan penerimaan dan pemasukannya, yang

berarti bahwa basis akrual memberikan alat ukur untuk barang dan jasa yang dikonsumsi, diubah, dan diperoleh.

2. Basis akrual menunjukkan gambaran pendapatan. Perubahan harga, pendapatan yang diperoleh dalam basis akrual, dan besarnya biaya historis adalah alat ukur kinerja yang dapat diterima.

3. Basis akrual dapat dijadikan sebagai alat ukur modal.

Beberapa masalah aplikasi basis akrual yang dapat diidentifikasi antara lain (Bastian, 2010: 120):

1. Penentuan pos dan besaran transaksi yang dicatat dalam jurnal dilakukan oleh individu yang mencatat.
2. Relevansi akuntansi akrual menjadi terbatas ketika dikaitkan dengan nilai historis dan inflasi.
3. Dalam perbandingan dengan basis kas, penyesuaian akrual membutuhkan prosedur administrasi yang lebih rumit, sehingga biaya administrasi menjadi lebih mahal.
4. Peluang manipulasi keuangan yang sulit dikendalikan.

2.1.4 Penerapan SAP berbasis Akrual

2.1.4.1 Pengertian Penerapan SAP berbasis Akrual

Penyampaian laporan keuangan pemerintah yang disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintah yang berlaku menurut undang-undang dan memenuhi prinsip tepat waktu merupakan salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan negara.

Dibentuk sebuah standar akuntansi pemerintah yang berkredibel melalui PP Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual diyakini akan berdampak kepada peningkatan kualitas laporan keuangan pada pemerintah pusat dan daerah yang akan menjadi dasar pengambilan keputusan untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel. Tujuan penerapan standarr akuntansi pemerintah berbasis akrual untuk menyajikan informasi keuangan yang bermanfaat bagi pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat suatu keputusan ekonomi, politik, dan sosial (Nasution, 2019).

Menurut Kementerian Keuangan, akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Pencatatan sistem akuntansi berbasis akrual dicatat sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling terbaru.

2.1.4.2 Manfaat Penerapan SAP Berbasis Akrual

Manfaat-manfaat menerapkan akuntansi berbasis akrual antara lain:

- 1) Memperlihatkan akuntabilitas pemerintah atas penggunaan seluruh sumber daya.

- 2) Menunjukkan akuntabilitas pemerintah atas pengelolaan seluruh aktiva dan kewajibannya yang diakui dalam laporan keuangan.
- 3) Memperlihatkan bagaimana pemerintah mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
- 4) Memungkinkan user untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah dalam mendanai aktivitasnya dan dalam memenuhi kewajiban dan komitmennya.
- 5) Membantu user dalam pembuatan keputusan tentang penyediaan sumber daya ke atau melakukan bisnis dengan entitas.
- 6) User dapat mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal biaya pelayanan, efisiensi dan penyampaian pelayanan tersebut.

2.1.4.3 Indikator Penerapan SAP Berbasis Akrual

Indikator penerapan SAP berbasis akrual menurut Pratiwi (2018) meliputi:

- 1) Pengakuan Pendapatan.

Pengakuan pendapatan pada basis akrual adalah pada saat pemerintah mempunyai hak untuk melakukan penagihan dari hasil kegiatan pemerintah.

- 2) Pengakuan Beban.

Pengakuan beban dilakukan pada saat kewajiban membayar sudah terjadi.

3) Pengakuan Aset.

Pengakuan aset dilakukan bersamaan dengan adanya transaksi, kejadian, atau keadaan yang mempengaruhi aset.

4) Pengakuan Utang.

Pengakuan utang diakui pada saat pemerintah menerima dana pinjaman.

5) Pengakuan Ekuitas.

Ekuitas merupakan kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

2.1.5 Pemanfaatan Teknologi Informasi

2.1.5.1 Pengertian Teknologi Informasi

Menurut Undang-Undang RI Tahun 2008 tentang ITE, teknologi informasi adalah suatu teknik untuk mengumpulkan, menyiapkan, menyimpan, memproses, mengumumkan, menganalisis, dan/atau menyebarkan informasi. Teknologi informasi merupakan teknologi yang mencakup berbagai peralatan kantor elektronik, perlengkapan pabrik dan telekomunikasi. Teknologi informasi adalah suatu teknologi yang digunakan untuk mengirimkan, memperoleh, menafsirkan, mengolah, menyimpan, mengorganisasikan secara bermakna untuk memperoleh informasi yang berkualitas (Pangestu, 2019). Teknologi merupakan salah satu komponen yang mempengaruhi organisasi sektor publik yang kompleks. Teknologi informasi terdiri dari tiga komponen utama yang terdiri dari *software*, *hardware*, dan *brainware* (Supra, 2016).

Dari beberapa definisi yang telah disebutkan di atas, maka dapat disimpulkan teknologi informasi merupakan komponen peralatan elektronik yang digunakan untuk mengumpulkan, menyiapkan, menyimpan, memproses, mengumumkan, menganalisis, dan/atau menyebarkan informasi.

2.1.5.2 Pengertian Pemanfaatan Teknologi Informasi

Pemanfaatan teknologi informasi merupakan penggunaan komputer, perangkat lunak, *database*, dan jaringan secara optimal. Pemanfaatan teknologi mencakup pengolahan data dan penggunaan kemajuan teknologi informasi. Pengolahan data yang dimaksud meliputi pengolahan informasi, sistem manajemen dan proses kerja secara elektronik. Pemanfaatan kemajuan teknologi informasi dimaksudkan agar pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat. Penggunaan aplikasi komputer akuntansi pada pengelolaan keuangan daerah merupakan salah satu pemanfaatan teknologi (Nadir dan Hasyim, 2017). Kewajiban pemanfaatan teknologi informasi oleh pemerintah pusat dan daerah diatur dalam PP No. 56 Tahun 2005 tentang sistem informasi keuangan daerah yang merupakan peraturan pengganti dari PP No.11 Tahun 2001 tentang sistem informasi keuangan daerah.

Dari beberapa definisi yang telah disebutkan di atas, maka dapat disimpulkan pemanfaatan teknologi informasi merupakan penggunaan teknologi informasi yang dapat dimanfaatkan secara efektif dalam pengelolaan laporan keuangan. Pemanfaatan teknologi

informasi diharapkan oleh pengguna sistem informasi dalam melaksanakan tugas untuk tujuan organisasi.

2.1.5.3 Faktor Pemanfaatan Teknologi Informasi

Investasi organisasi pada teknologi informasi membutuhkan dana yang besar dan berisiko. Untuk membuat keputusan yang lebih informatif, maka pengembangan sistem perlu memiliki pemahaman yang lebih baik mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pemanfaatan teknologi informasi. Dalam Erdawati (2018) faktor pemanfaatan teknologi informasi meliputi:

1. Faktor sosial (*social factor*). Merupakan internalisasi kultur subyektif kelompok dan persetujuan interpersonal tertentu yang dibuat individual dengan yang lain dalam situasi sosial tertentu.
2. *Affect*. Dapat diartikan sebagai perasaan individu atas pekerjaan, apakah menyenangkan atau tidak menyenangkan, rasa suka atau tidak suka dalam melakukan pekerjaan individu dengan menggunakan teknologi informasi.
3. Kompleksitas (*complexity*). Sebagai tingkat inovasi yang dipersepsikan sebagai sesuatu yang relatif sulit untuk diartikan dan digunakan.
4. Kesesuaian tugas (*job fit*). Dapat diukur dengan mengetahui apakah individu percaya bahwa pemanfaatan

teknologi informasi dapat meningkatkan kinerja individu yang bersangkutan.

5. Konsekuensi jangka panjang (*long-term consequences*).

Konsekuensi jangka panjang dari keluaran yang dihasilkan apakah mempunyai keuntungan dimasa yang akan datang dan tidak hanya untuk memenuhi kebutuhan saat ini.

6. Kondisi yang memfasilitasi (*fasiliting condition*). Dalam konteks pemanfaatan teknologi informasi, kondisi yang memfasilitasi dapat dimasukkan sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi pemanfaatan teknologi informasi.

2.1.5.4 Indikator Pemanfaatan Teknologi Informasi

Penentuan indikator pemanfaatan teknologi informasi menurut Pratiwi (2018) adalah:

1. Perangkat keras (*hardware*)

Hardware merupakan perangkat keras elektronik berupa seperangkat komputer yang mampu menerima, memproses, dan menyimpan pengolahan data-data.

2. Perangkat lunak (*software*)

Software merupakan perangkat yang mendukung kegiatan pencatatan keuangan.

3. Jaringan (*network*)

Network adalah sebuah sistem operasi yang terdiri dari beberapa komputer dan perangkat lainnya yang bertujuan untuk menerima dan meminta layanan untuk bertukar data.

4. Perangkat membantu akuntan pemerintah

Perangkat yang digunakan dalam proses pencatatan laporan keuangan.

5. *Hardware, software, dan network* mempermudah akuntan pemerintah.

Hardware, software, dan network merupakan kumpulan sistem informasi akuntansi yang digunakan para akuntan dalam mempermudah penyusunan laporan keuangan.

2.1.6 Sistem Pengendalian Internal

2.1.6.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPI mendefinisikan bahwa, sistem pengendalian internal adalah proses yang integral pada kegiatan dan tindakan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian internal diselenggarakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Menurut Pangestika (2016) Pengendalian Internal merupakan bagian dari manajemen risiko yang harus dilaksanakan oleh setiap organisasi untuk mencapai tujuan. Pengendalian Internal meliputi semua rencana dan metode yang dilakukan organisasi serta

kebijaksanaan yang terkoordinir dengan maksud untuk mengamankan harta kekayaan, menguji ketepatan data akuntansi dapat dipercaya, efisiensi dan efektifitas sumber daya organisasi, serta mendorong ditaatinya peraturan yang terdapat dalam organisasi.

Menurut Pangestu (2019) sistem pengendalian internal merupakan metode yang terkoordinasi dan pengukuran yang diterapkan dan diintegrasikan oleh manusia, struktur organisasi, prosedur, dan kebijakan untuk menjamin dan meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan tercapai melalui kegiatan yang efektif, efisien serta keandalan dalam pelaporan keuangan.

Dari beberapa definisi yang telah disebutkan di atas, maka dapat disimpulkan sistem pengendalian internal merupakan proses yang terdapat dalam organisasi, dirancang untuk memberikan keyakinan bahwa kegiatan yang dilakukan dalam organisasi sudah sesuai dengan standar kebijakan yang telah ditetapkan. Sistem pengendalian internal ini terkait dengan bagaimana individu dalam instansi melaksanakan tugas sesuai dengan wewenang, kebijakan, dan otoritas yang ada, secara bersama-sama, guna mencapai tujuan instansi.

2.1.6.2 Tujuan Sistem Pengendalian Internal

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) menyebutkan bahwa sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, semua metode dan ketentuan yang terkoordinasi

dalam instansi untuk melindungi harta kekayaan instansi, memeriksa ketelitian dan seberapa jauh data akuntansi dapat dipercaya, guna meningkatkan efisiensi dan mendorong ditaatinya kebijakan organisasi yang telah diterapkan. Tujuan sistem pengendalian internal menurut AICPA meliputi:

1) Tercapainya Efektivitas dan Efisiensi Pencapaian Tujuan.

Adanya aktivitas yang efisien dan efektif dalam hubungannya dengan misi dasar dan kegiatan usaha organisasi, termasuk standar kinerja dan pengamanan sumber daya. Tujuan ini berhubungan dengan:

- a. Efektivitas dan efisiensi dari kinerja sebuah perusahaan dalam menggunakan sumber daya aset dan lainnya.
- b. Memastikan bahwa semua pegawai telah bekerja memenuhi sasaran dan tujuan efisiensi yang disertai dengan integritas tinggi.

2) Keandalan Pelaporan Keuangan.

Ketersediaan informasi mengenai keuangan dan informasi untuk manajemen yang bebas dan dapat dipercaya, lengkap, dan tepat waktu. Tujuan ini berhubungan dengan:

- a. Penyiapan laporan keuangan yang tepat waktu, bebas, dan dapat dipercaya dan sesuai dengan kebutuhan untuk pengambilan keputusan.

- b. Laporan tahunan, laporan keuangan lainnya dan penjelasan keuangan maupun laporan kepada pihak yang memerlukan informasi laporan keuangan.
- 3) Pengamatan Aset Negara.
- 4) Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-Undangan.

Tujuan ini untuk memastikan bahwa kegiatan usaha perusahaan telah patuh terhadap hukum, peraturan, rekomendasi, regulator, dan kebijakan internal perusahaan.

Menurut Mulyadi (2010: 180), terdapat empat tujuan utama dari pengendalian internal, yaitu:

- 1) Keandalan Laporan Keuangan.

Pengendalian internal membuat manajemen bertanggung jawab menyiapkan laporan keuangan untuk pihak intern dan ekstern organisasi. Laporan yang disajikan harus akuntabel.

- 2) Kepatuhan terhadap Hukum.

Pengendalian internal dimaksudkan agar organisasi melakukan kegiatannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- 3) Efektivitas dan Efisiensi Operasi.

Pengendalian internal merupakan alat untuk mengurangi kegiatan yang bersifat pemborosan atas sumber daya yang terdapat dalam organisasi.

4) Keterbatasan Bawaan dalam Pengendalian Internal.

Keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian internal yaitu berupa kesalahan dalam pertimbangan, gangguan, kolusi, dan pengabaian oleh organisasi.

2.1.6.3 Indikator Sistem Pengendalian Internal

Committe of Sponsoring Organization of the Tread way Commission (COSO), menyatakan sistem pengendalian internal terdiri atas komponen-komponen sebagai berikut:

- 1) Lingkungan Pengendalian, merupakan suatu mesin penggerak organisasi dengan segala sesuatu fondasi yang telah ditempatkan.
- 2) Penaksiran Risiko, berdasarkan mekanisme untuk mengidentifikasi, menganalisis, serta mengelola segala risiko yang ada. Organisasi harus siap dan waspada menghadapi segala kemungkinan risiko yang akan dihadapi.
- 3) Informasi dan komunikasi, memungkinkan pegawai organisasi mendapatkan dan menukar informasi yang diperlukan untuk melaksanakan, mengelola, serta mengendalikan segala kegiatan organisasi tersebut.
- 4) Aktivitas Pengendalian, diperlukan untuk membantu memastikan tindakan pegawai yang teridentifikasi manajemen organisasi benar-benar diperlukan untuk

menghadapi risiko yang mungkin terjadi dalam usaha pencapaian tujuan organisasi.

- 5) Pemantauan, terhadap seluruh kegiatan operasional organisasi. Keseluruhan proses yang berjalan harus dimonitor dan jika perlu diadakan perubahan, agar sistem dinamis sesuai dengan perubahan.

2.1.7 Komitmen SKPD

2.1.7.1 Pengertian Komitmen SKPD

Menurut Hasnani (2016) dorongan dari dalam individu yang dapat menunjang suatu keberhasilan dalam organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi merupakan definisi dari komitmen organisasi. Menurut Kusuma (2015) komitmen organisasi menunjukkan keadaan dimana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi dan tujuan-tujuan organisasi serta berminat untuk memelihara keanggotaannya dalam suatu organisasi.

Oktavianti (2017) mengartikan komitmen organisasi sebagai sikap yang menunjukkan loyalitas karyawan dan merupakan proses berkelanjutan bagaimana seorang anggota organisasi mengekspresikan perhatian mereka kepada kesuksesan dan kebaikan organisasinya. Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang

keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri.

Berbagai definisi yang telah dikemukakan di atas, maka dapat disimpulkan komitmen organisasi adalah suatu ikatan antara individu dengan organisasi, di mana individu tersebut mempunyai rasa memiliki organisasi tempat dia bekerja, yang dibuktikan dengan keyakinan yang kuat serta dukungan terhadap nilai, sasaran, dan tujuan yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasi membuat individu memiliki tekad yang kuat untuk berbuat sesuatu dengan mengerahkan kemampuan dan ketrampilan yang dimiliki, lebih mengutamakan kepentingan organisasi, agar organisasi dapat mencapai keberhasilannya.

2.1.7.2 Ciri-ciri Komitmen SKPD

Menurut Budiharjo (2008) ciri-ciri komitmen organisasi sebagai berikut:

- 1) Ciri-ciri komitmen pada pekerjaan: menyenangi pekerjaannya, tidak pernah melihat jam untuk segera bersiap-siap pulang, mampu berkonsentrasi pada pekerjaannya, tetap memikirkan pekerjaannya walaupun tidak dengan bekerja, dan sebagainya.
- 2) Ciri-ciri komitmen dalam kelompok: sangat memperhatikan bagaimana orang lain bekerja, selalu siap menolong teman kerjanya, selalu berupaya untuk

berinteraksi dengan teman kerjanya, memperlakukan teman kerjanya sebagai keluarga, selalu terbuka atas kehadiran teman kerja baru dan sebagainya.

3) Ciri-ciri komitmen pada organisasi (komitmen pembelajaran organisasi), antara lain:

- a. Selalu berupaya untuk mensukseskan organisasi
- b. Selalu mencari informasi tentang kondisi organisasi
- c. Selalu mencoba mencari komplementaris antara sasaran organisasi dengan sasaran pribadinya
- d. Selalu berupaya untuk memaksimalkan kontribusi kerjanya sebagai bagian dari usaha organisasi keseluruhan
- e. Menaruh perhatian pada hubungan kerja antar unit organisasi
- f. Berfikir positif pada kritik teman-teman
- g. Menempatkan prioritas organisasi di atas departemennya
- h. Tidak melihat organisasi lain sebagai unit yang lebih menarik
- i. Memiliki keyakinan bahwa organisasinya memiliki harapan untuk berkembang
- j. Berpikir positif pada pimpinan puncak organisasi

2.1.1.1 Indikator Komitmen SKPD

Dalam sebuah SKPD, komitmen dapat dilihat dari keyakinan dan dukungan anggota SKPD yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi. Menurut Oktavianti (2017) indikator komitmen organisasi meliputi:

1. Komitmen afektif (*Affective Commitment*), komitmen yang merasa terlibat dalam suatu organisasi dan merasa memiliki dalam organisasi.
2. Komitmen berkelanjutan (*Continuance Commitment*), hal ini berkaitan dengan kemampuan seseorang dalam menilai besar atau kecil suatu resiko yang akan diambil.
3. Komitmen normatif (*Normative Commitment*), komitmen ini menggambarkan dedikasi seseorang untuk tetap bertahan dan bekerja pada organisasi. Komitmen normatif menekankan pada keterlibatan perasaan untuk bekerja pada organisasi.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu mengenai penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual disajikan pada tabel sebagai berikut:

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Tahun)	Judul	Hasil
1	Dewi dan Purnamawati (2017)	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Keberhasilan Penerapan Sap	Secara parsial kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, dan sistem pengendalian Intern berpengaruh positif

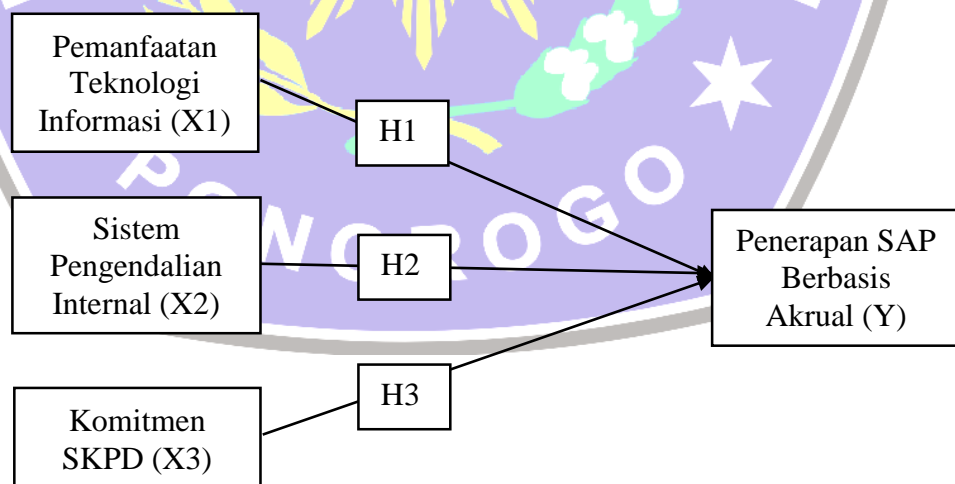
		Berbasis Akrua (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Bangli)	dan signifikan terhadap keberhasilan penerapan SAP berbasis Akrua pada SKPD Kabupaten Bangli.
2	Nasution dan Ramadhan (2018)	Analisis Pengaruh Sdm, Insentif Dan Sarana Pendukung Terhadap Implementasi Sap Berbasis Akrua Pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara	Berdasarkan hasil analisis secara parsial SDM dan insentif berpengaruh positif signifikan terhadap Implementasi SAP sedangkan sarana pendukung berpengaruh negatif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua.
3	Aulia dan Ardiyanti (2019)	Kualitas Laporan Keuangan Sebagai Dampak Dari Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Komitmen Organisasi Terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	Kualitas sumber daya manusia dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.
4	Arta dan Yadnyana (2019)	Pengaruh Kualitas SDM, Komitmen Organisasi, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Penerapan SAP Berbasis Akrua	Kualitas SDM, Komitmen Organisasi, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan SAP berbasis akrua.

5	Arif (2018)	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerapan SAP berbasis Akrua.	Secara simultan variabel Sumber daya Manusia, Perangkat pendukung, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan pemanfaatan Teknologi Informasi Berpengaruh Terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrua di pemerintahan Kabupaten Lamongan
---	-------------	---	---

Sumber: Data primer sudah diolah tahun 2020

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran digunakan untuk mengetahui bagaimana keterkaitan antara variabel-variabel. Pola kerangka pemikiran pada penelitian ini dapat ditunjukkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Keterangan gambar:

Kerangka pemikiran tersebut menjelaskan pengaruh variabel pemanfaatan teknologi informasi (X1), sistem pengendalian internal (X2), dan komitmen SKPD (X3) terhadap penerapan SAP berbasis akrual (Y).

Teknologi informasi merupakan suatu media yang digunakan untuk mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan. Penyusunan laporan keuangan basis akrual dinilai lebih rumit sehingga perlu didukung dengan faktor sistem informasi akuntansi seperti teknologi informasi (Sari, Suprasto, dan Dwirandra, 2016). Faktor lain yang menunjang keberhasilan penerapan Sap berbasis akrual yaitu sistem pengendalian internal dan komitmen dalam organisasi. Menurut PP No. 60 Tahun 2008 sistem pengendalian internal dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai demi terciptanya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintah, keandalan laporan keuangan, dan pengamanan aset serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan komitmen organisasi merupakan sikap mental yang mewakili kebutuhan, keinginan, dan kewajiban untuk terus melanjutkan pekerjaan dalam suatu organisasi.

2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Pemanfaatan Teknologi terhadap Penerapan SAP berbasis Akrual

Pemanfaatan teknologi informasi yang andal sangat diperlukan untuk mendukung keberhasilan pengolahan data, karena penerapan akuntansi berbasis akrual merupakan hal yang sangat kompleks (Sari, Suprasto, dan Dwirandra, 2016). Teknologi informasi yang tersedia

harus mampu mengakomodasi persyaratan-persyaratan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual (Halim dan Kusufi, 2014).

Arif (2018) dalam penelitiannya menyatakan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap Implementasi SAP Berbasis akrual. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan Nasution dan Ramadhan (2018) bahwa pemanfaatan teknologi berpengaruh negatif signifikan terhadap Implementasi SAP Berbasis Akrual. Sehingga hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

Ha₁ : *Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual*

Ho₁ : *Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual*

2.4.2 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Penerapan SAP Berbasis Akrual

Sistem pengendalian internal merupakan alat manajemen yang bertujuan untuk mencapai berbagai tujuan yang luas. Tujuan tersebut yaitu menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi-operasi pemerintah dalam penerapan peraturan khususnya PP No 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual (Jaladri dan Riharjo, 2016). Menurut Kersana (2017) Pengendalian internal yang

baik akan membuat kinerja pemerintah menjadi optimal sehingga akan mampu mencapai segala tujuan yang telah ditetapkan.

Penelitian oleh Dewi dan Purnamawati (2017) menjelaskan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap keberhasilan penerapan SAP berbasis Akrua. Penelitian tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pituringsih (2015) bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap penerapan SAP berbasis akrual. Hal ini terjadi disebabkan adanya sistem pengendalian internal yang berjalan tidak efektif. Sehingga hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

Ha₂ : Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual

Ho₂ : Sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual

2.4.3 Pengaruh Komitmen SKPD terhadap Penerapan SAP Berbasis Akrua

Komitmen organisasi adalah suatu tingkat keyakinan sejauh mana seseorang memihak pada suatu organisasi tertentu yang tujuannya berniat memelihara keanggotaan dalam suatu organisasi (Siwambudi.dkk, 2017). Komitmen organisasi sangat dibutuhkan dalam diri seseorang dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual mengingat penyusunan laporan keuangan dengan standar akrual sangat rumit.

Terutama komitmen organisasi dalam melaksanakan tugas-tugas dengan menjunjung visi dan misi yang dapat mengarah pada pemahaman penerapan SAP berbasis akrual. Komitmen dibutuhkan untuk memperkuat suatu organisasi dalam mencapai tujuannya (Oktavianti, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Arif (2018) menjelaskan bahwa variabel komitmen organisasi dalam hal ini yaitu SKPD berpengaruh positif dan signifikan. Safitri (2017) menemukan bahwa secara persial komitmen organisasi berpengaruh terhadap penerapan standart akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada Pemerintahan Kabupaten Bengkalis. dalam penerapan SAP berbasis akrual. Berdasarkan uraian maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha3 : *Komitmen SKPD berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual*

Ho3 : *Komitmen SKPD tidak berpengaruh terhadap penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual*